

คำนำ

การบริหารจัดการด้านงบประมาณในปัจจุบันใช้หลักหลักการบริหารงบประมาณแบบ มุ่งเน้นผลงานเชิงยุทธศาสตร์ (Strategic Performance Based Budgeting : SPBB) ที่ใช้ผลการดำเนินงาน (Performance) เป็นจุดเน้นในการจัดสรร การควบคุม การตรวจสอบ ซึ่งการพัฒนาประสิทธิภาพและ ประสิทธิภาพของการบริหารจัดการต้นทุนผลผลิต ต้นทุนกิจกรรมและต้นทุนหน่วยงานมีความสำคัญในการ บริหารจัดการให้เกิดคุณภาพดังกล่าว

การจัดทำคู่มือต้นทุนผลผลิต มุ่งหวังเพื่อสร้างความเข้าใจในหลักการ แนวคิด การจัดทำ พจนานุกรมกิจกรรม และขั้นตอนการคำนวณต้นทุนผลผลิต เพื่อแต่ละสำนัก /กอง/ศูนย์ สามารถคำนวณ ต้นทุนกิจกรรมย่อย และผลผลิตย่อย ตลอดจนการนำข้อมูลต้นทุนมาวิเคราะห์ประสิทธิภาพการปฏิบัติงาน ความคุ้มค่าของการใช้งบประมาณ

การคำนวณต้นทุนผลผลิตตามคู่มือเล่มนี้ ใช้หลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดโดย กรมบัญชีกลาง เลือกใช้วิธีคำนวณต้นทุนของกิจกรรมย่อยของทุกสำนัก /กอง/ศูนย์ แล้วปันส่วนค่าใช้จ่าย สู่ ผลผลิตย่อย กิจกรรมหลัก และผลผลิตหลักตามลำดับ

บทที่ ๑ บทนำ

๑.๑ หลักการและเหตุผล

กระบวนการจัดทำงบประมาณและการบริหารงบประมาณ ตามระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานเชิงยุทธศาสตร์ (Strategic Performance Based Budgeting : SPBB) รัฐบาลจะมีแผนการบริหารราชการแผ่นดิน ที่ยึดตามเจตนารมณ์ของคำแถลงนโยบายของรัฐบาลที่แถลงต่อรัฐสภา ให้เป็นแม่บทในการถ่ายทอดยุทธศาสตร์หลัก ลงไปในระดับกระทรวง กรม และหน่วยงานในระดับล่าง มียุทธศาสตร์ชาติจัดตามกลุ่มภารกิจ มีเป้าหมายยุทธศาสตร์ชาติ (Strategic Delivery Target) และตัวชี้วัดความสำเร็จ (Key Performance Indicator : KPI) ใช้เป็นหลักประกันต่อรัฐสภาและใช้เป็นแนวทางให้กระทรวงต่าง ๆ นำไปกำหนดเป็น ยุทธศาสตร์ของกระทรวง มีเป้าหมายการให้บริการสาธารณะ (Service Delivery Target) และตัวชี้วัดความสำเร็จเป็นหลักประกัน ที่ใช้ทำข้อตกลงการให้บริการสาธารณะ (Public Service Agreement : PSA) กับรัฐบาล

ระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานเชิงยุทธศาสตร์ เป็นระบบที่ให้ความสำคัญกับผลผลิต (Output) และผลลัพธ์ (Outcome) จากการดำเนินงานของหน่วยงาน โดยเชื่อมโยงกับงบประมาณที่ได้ รับผิดชอบจะแสดงให้เห็นถึงข้อตกลงการใช้ทรัพยากรระหว่างหน่วยงานภาครัฐกับสำนักงบประมาณว่า ผลผลิตหรือบริการ (Output) จะมีจำนวนเท่าไรจะก่อให้เกิดผลลัพธ์ (Outcome) อย่างไร ภายใต้งบประมาณที่ได้รับในแต่ละปี

โดยทั้งนี้ให้เป็นไปตามมาตรา ๒๑ แห่งพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์วิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๖ บัญญัติว่า “กำหนดให้ส่วนราชการจัดทำบัญชีต้นทุนในงานบริการสาธารณะแต่ละประเภทตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กรมบัญชีกลางกำหนด และรายงานผลการคำนวณค่าใช้จ่ายต่อหน่วยของงานบริการสาธารณะที่อยู่ในความรับผิดชอบให้สำนักงบประมาณ กรมบัญชีกลาง และสำนักงาน ก.พ.ร. ทราบ” ซึ่งกรมบัญชีกลางได้กำหนดหลักเกณฑ์เบื้องต้นในการคำนวณต้นทุนผลผลิตขึ้นเมื่อปีงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๔๗ และกำหนดให้ส่วนราชการระดับกรม และหน่วยงานภาครัฐจะต้องคำนวณต้นทุนผลผลิตขึ้นในแต่ละปีงบประมาณ

และตามระเบียบว่าด้วยการบริหารงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๔๘ ข้อ ๗ วรรคสอง กำหนดให้ “กำหนดให้หัวหน้าส่วนราชการและหัวหน้ารัฐวิสาหกิจคำนวณค่าใช้จ่ายตามงบรายจ่ายของแต่ละผลผลิตหรือโครงการเพื่อใช้ในการจัดทำค่าใช้จ่ายต่อหน่วยผลผลิตหรือโครงการสำหรับการจัดทำงบประมาณรายจ่ายในปีงบประมาณต่อไป”

ดังนั้น ฝ่ายบัญชีงบประมาณ กองคลัง กรมเจ้าท่า จึงได้จัดทำคู่มือการจัดทำต้นทุนผลผลิตต่อหน่วย เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้เป็นเข้าใจในหลักการจัดทำต้นทุนผลผลิตต่อหน่วยและ เป็นแนวทางในการจัดทำต้นทุนผลผลิตต่อหน่วยต่อไป

๑.๒ แนวคิดในการคำนวณต้นทุนผลผลิต

ตามโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการเป็นสำนัก กอง ศูนย์ กลุ่ม ซึ่งเป็นการแบ่ง ส่วนราชการตามภารกิจหน้าที่ความรับผิดชอบ โดยสอดคล้องกับพันธกิจตามกฎกระทรวง ดังนั้น แต่ละสำนัก /กอง จึงมีการปฏิบัติงานที่มีกิจกรรมย่อยเฉพาะ เพื่อให้เกิดผลผลิตย่อยที่แต่ละแห่งรับผิดชอบ และผลผลิตย่อยของแต่ละสำนัก/กอง สามารถจัดกลุ่มรวมกันให้เป็นผลผลิตย่อย กิจกรรมหลัก และผลผลิตหลักของกรมฯ

อย่างไรก็ตามในการคำนวณต้นทุนผลผลิตหรือบริการ ของแต่ละส่วนราชการระดับกรมนั้น ควรมีการจัดทำข้อมูลต้นทุน และการรายงานต้นทุนแยกตามสำนัก /กอง หรือในระดับย่อยลงไปถึงโครงการ เพื่อให้แต่ละส่วนงาน หรือหน่วยงานที่รับผิดชอบในการสร้างผลผลิตเป็นหน่วยสะสมข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้น และจัดคู่ต้นทุนกับผลผลิตของงานที่รับผิดชอบได้อย่างถูกต้อง โดยแต่ละหน่วยงานที่มีผลผลิต ของตนเองสามารถเลือกใช้วิธีการคำนวณต้นทุนที่เหมาะสมกับการปฏิบัติงานได้

การคำนวณต้นทุนกิจกรรมย่อย ของสำนัก /กอง จะเกิดประโยชน์ในการควบคุมต้นทุนและการบริหารจัดการ โดยผู้บริหารสามารถตรวจสอบต้นทุนของทรัพยากรที่ใช้ไปในงานที่รับผิดชอบเปรียบเทียบกับงบประมาณ หรือมาตรฐาน และอาจไปพิจารณาปรับปรุงกระบวนการทำงาน หรือกิจกรรมในการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ข้อมูลต้นทุนที่แยกตามหน่วยงานที่รับผิดชอบตามพันธกิจหรือกิจกรรมจะช่วยให้ทำการวัดผลการดำเนินงานได้งาน โดยนำข้อมูลที่วัดผลเปรียบเทียบกับเป้าหมายผลผลิต (Output) และผลลัพธ์ (Outcome)

แนวทางในการหาต้นทุนผลผลิตของกรมเจ้าท่า จะทำการแยกต้นทุนรวม (Full Cost) ของกรมฯ เข้าสู่สำนัก/กอง (Cost Center) เพื่อให้ได้ข้อมูลต้นทุนของแต่ละสำนัก /กอง ซึ่งสามารถเชื่อมโยงไปสู่ผลผลิตหลัก (Output) โดยผ่านกิจกรรมย่อย (Activities) ที่แต่ละสำนัก/กองดำเนินงาน

๑.๓ วัตถุประสงค์

เพื่อให้เกิดข้อมูลต้นทุนที่เป็นเครื่องมือทางการเงินที่สำคัญ สำหรับผู้บริหารในการตัดสินใจบริหารการดำเนินงานของกรมเจ้าท่า เพื่อนำไปสู่ประสิทธิภาพในการดำเนินงานและเกิดความคุ้มค่ากับภาษีของประชาชน โดยมีวัตถุประสงค์ดังนี้

๑. เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์ของพระราชกฤษฎีกาว่าด้วย “หลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. ๒๕๔๖” ที่กำหนดให้ส่วนราชการจัดทำบัญชีต้นทุนและรายจ่ายต่อหน่วยของงานบริการสาธารณะ เพื่อเปรียบเทียบมูลค่าที่คิดเป็นต้นทุนได้ระหว่างปัจจัยนำเข้า กับผลผลิตที่เกิดขึ้น ซึ่งหากรายจ่ายต่อหน่วยของงานบริการสาธารณะของส่วนราชการใดสูงกว่ารายจ่ายต่อหน่วยของงานบริการสาธารณะประเภทเดียวกันของส่วนราชการอื่น ส่วนราชการนั้นต้องจัดทำแผนการลดรายจ่ายต่อหน่วย เพื่อดำเนินการปรับปรุงการทำงานต่อไป ซึ่งจะเป็นการกระตุ้นให้ส่วนราชการเกิดการแข่งขันกันด้านต้นทุนต่อหน่วยผลผลิตในงานบริการสาธารณะที่เหมือนกันภายใต้คุณภาพเดียวกัน

๒. เพื่อเป็นข้อมูลทางการเงินประกอบการตัดสินใจของผู้บริหาร การจัดทำบัญชีต้นทุนจะให้ข้อมูลต้นทุนกิจกรรมและผลผลิตในระดับศูนย์ต้นทุน รวมทั้งสื่อให้เห็นถึงกระบวนการทำงานในศูนย์ต้นทุนด้วยจึงให้ข้อมูลทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อผู้บริหารทุกระดับ อันจะนำไปสู่การปรับปรุงกระบวนการทำงานของหน่วยงาน

๓. เพื่อเป็นข้อมูลในการวัดผลการดำเนินงาน การวางแผนและการควบคุมทางการเงิน ต่อการวางแผนการใช้จ่ายเงินของกรมเจ้าท่า ในปัจจุบันอย่างมีประสิทธิภาพ และเพื่อประกอบการพิจารณาของงบประมาณประจำปี

๑.๔ ประโยชน์ที่ได้รับ

ต้นทุนผลผลิตเป็นเครื่องมือสำคัญสำหรับผู้บริหาร ที่ใช้ในการประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานและนำไปใช้ในการตัดสินใจในการพัฒนาบริหารจัดการทรัพยากรให้เกิดประโยชน์สูงสุดในอนาคตมีประโยชน์ดังต่อไปนี้

๑. ทราบถึงประสิทธิภาพในกระบวนการปฏิบัติงาน
๒. สร้างความเข้าใจในความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมต่าง ๆ ในการสร้างผลผลิตของ

หน่วยงาน

๓. ได้รับข้อมูลการจัดสรรงบประมาณที่ยุติธรรม และเสมอภาค
๔. มีข้อมูลช่วยในการตัดสินใจในเรื่องการจัดสรรและการจัดการทรัพยากร
๕. มีข้อมูลใช้สำหรับกำหนดราคาผลผลิตของหน่วยงาน
๖. ทำให้การสนับสนุนค่าใช้จ่ายในหน่วยงานมีความโปร่งใสมากขึ้น
๗. ใช้เป็นฐานข้อมูลและการวิเคราะห์แนวโน้มค่าใช้จ่าย
๘. เป็นข้อมูลค่าใช้จ่ายระดับกิจกรรมย่อย ผลผลิตย่อย กิจกรรมหลัก และผลผลิตหลัก อันจะนำไปใช้ในการกำหนดราคาในการจัดซื้อบริการ หรือขายบริการในอนาคต
๙. เป็นข้อมูลในการตัดสินใจของผู้บริหารเกี่ยวกับการจัดสรรงบประมาณได้ครอบคลุม ต้นทุน ณ ระดับปริมาณ คุณภาพและเวลาที่กำหนด การเปรียบเทียบผลการดำเนินงานที่ไม่ใช่ต้นทุน (ปริมาณ คุณภาพและเวลา) กับผลการดำเนินงานด้านต้นทุน และการเปรียบเทียบต้นทุนของกิจกรรมย่อย ผลผลิตย่อย กิจกรรมหลักหรือผลผลิตหลัก ที่คล้ายคลึงกัน
๑๐. สามารถเชื่อมโยงระบบงบประมาณเข้ากับแผนยุทธศาสตร์ได้ทุกระดับ
๑๑. การพิจารณางบประมาณของ ส่วนราชการเป็นไปอย่างมีระบบสอดคล้องกับทรัพยากร กิจกรรมและเป้าหมาย
๑๒. การจัดทำงบประมาณมีประสิทธิภาพสามารถจัดทำได้ในเวลารวดเร็ว เป็นเหตุเป็นผล

บทที่ ๒ คำจำกัดความ

การคำนวณต้นทุนการผลิต (Output Costing) เป็นระบบที่ให้ความสำคัญกับผลผลิต (Output) และผลลัพธ์ (Outcome) จากการทำงานของสำนัก/กองต่าง ๆ โดยเชื่อมโยงกับงบประมาณที่ได้รับจัดสรรจะแสดงให้เห็นถึงข้อตกลงการใช้ทรัพยากรว่า ผลผลิตหรือบริการ (Output) จะมีจำนวนเท่าไร จะก่อให้เกิดผลลัพธ์ (Outcome) อย่างไร ภายใต้งบประมาณที่ได้รับในแต่ละปี ที่สำคัญที่สุดในการดำเนินการคำนวณต้นทุนการผลิตคือต้องคำนวณให้ใกล้เคียงความเป็นจริงมากที่สุด ทั้งนี้ในการคำนวณต้นทุนการผลิต มีความเชื่อมโยงทุกภาคส่วน อันได้แก่กิจกรรมย่อย ผลผลิตย่อย กิจกรรมหลัก ผลผลิตหลัก ศูนย์ต้นทุนหรือสำนัก /กอง ทั้งศูนย์ต้นทุนหลัก และศูนย์ต้นทุนสนับสนุน รวมถึงต้นทุนทางตรงและ ทางอ้อม ฯลฯ ซึ่งมีคำศัพท์ที่เกี่ยวข้อง สำหรับการคำนวณต้นทุนการผลิตอย่างหลากหลาย

ดังนั้น เพื่อสร้างความเข้าใจต่อการคำนวณต้นทุนการผลิตจึงได้รวบรวมความหมายและคำจำกัดความของคำศัพท์ที่เกี่ยวข้องดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

คำศัพท์ที่เกี่ยวข้องในการคำนวณต้นทุนการผลิต

| คำศัพท์ | ความหมาย |
|------------------|--|
| ๑. ผลผลิต | <p>ผลการดำเนินงานตามกิจกรรม ที่ดำเนินงานโดยหน่วยงานของรัฐ ทั้งในรูปแบบ ของการให้บริการโดยตรง (Service) หรือโดยการใช้วัสดุสิ่ง ของและหรือสิ่งก่อสร้าง (Product) เพื่อนำไปใช้ในการให้บริการแก่ ประชาชน หน่วยงานภายนอก</p> <p>องค์ประกอบของผลผลิต</p> <ul style="list-style-type: none"> - เป็นสิ่งของหรือบริการเพื่อให้บุคคลภายนอกใช้ประโยชน์ - เป็นผลผลิตขั้นสุดท้ายของหน่วยงานและสามารถควบคุมการผลิต ผลผลิตได้ - เกิดจากการดำเนินงานของหน่วยงานของรัฐและเชื่อมโยงกับผลสำเร็จตามเป้าหมายการให้บริการของกระทรวง - สามารถวัดผลได้ในเชิงปริมาณ คุณภาพ ต้นทุน และเวลา - สามารถตอบคำถามว่าได้รับอะไรจากการดำเนินงานของหน่วยงานรัฐ (What) |
| ๒. ผลผลิตหลัก | <p>ผลผลิตตามเอกสารงบประมาณประจำปี ซึ่งเป็นผลผลิตหลักของ องค์กร ตามพันธกิจที่กำหนด โดยกฎหมายจัดตั้งกระทรวง ทบวง กรม และหรือกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยหนึ่งผลผลิตหลัก สามารถอยู่ ภายใต้หนึ่งยุทธศาสตร์การจัดสรรงบประมาณเท่านั้น แต่หนึ่ง ยุทธศาสตร์การจัดสรรงบประมาณสามารถมีได้หลายผลผลิตหลัก รวมถึงผลผลิตอื่นที่นอกเหนือจากเอกสารงบประมาณประจำปีที่อยู่ ภายใต้การดำเนินงานของหน่วยงานภาครัฐ ซึ่งอาจจะไม่ได้ใช้เงินใน งบประมาณในการผลิตผลผลิต</p> |

| คำศัพท์ | ความหมาย |
|---------------|--|
| ๓. ผลผลิตย่อย | <p>ผลิตภัณฑ์หรือบริการที่หน่วยงานภาครัฐทำการผลิตและส่งมอบให้กับบุคคลภายนอก ซึ่งหน่วยงานกำหนดขึ้นเพื่อใช้ในการคำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยผลผลิตของหน่วยงาน และสามารถเปรียบเทียบต้นทุนต่อหน่วยผลผลิต</p> |

| | |
|--|--|
| | ระหว่างปีของหน่วยงานเองและเปรียบเทียบระหว่างหน่วยงานอื่นได้ นำไปสู่การวัดผลการดำเนินงานของหน่วยงาน และการประเมินประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากรของหน่วยงาน |
| ๔. กิจกรรมหลัก | กระบวนการปฏิบัติงาน ที่เกิดขึ้นในองค์กร โดยเป็นการปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับภารกิจ/พันธกิจขององค์กร มีการใช้ทรัพยากรและก่อให้เกิดปริมาณงานหรือบริการที่มีคุณค่า องค์ประกอบของกิจกรรมหลัก - เป็นภารกิจหลัก ๆ ของหน่วยงาน ซึ่งหากไม่มีกิจกรรมดังกล่าวแล้ว จะไม่สามารถก่อให้เกิดผลผลิตหลัก - จะต้องมีความสัมพันธ์กับผลผลิตหลักโดยมีนัยสำคัญ - เป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการจัดทำนำส่งผลผลิตหลัก - สามารถวัดผลได้ในเชิงปริมาณ คุณภาพ ต้นทุน และเวลา - ระบุในเอกสารงบประมาณประจำปี |
| ๕. กิจกรรมย่อย | กิจกรรมของหน่วยงาน ซึ่งหน่วยงานกำหนดขึ้นเพื่อใช้ในการคำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยกิจกรรม และสามารถเปรียบเทียบต้นทุนต่อหน่วยกิจกรรม ระหว่างปีของหน่วยงานเอง และเปรียบเทียบระหว่างหน่วยงานอื่นได้ นำไปสู่การวัดผลการดำเนินงานของหน่วยงาน และการประเมินประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากรของหน่วยงาน |
| ๖. ศูนย์ต้นทุนหรือหน่วยงาน | หน่วยงานภายในส่วนราชการที่กำหนดขึ้นตามโครงสร้างการแบ่งส่วนราชการ ซึ่งแต่ละแห่งจะมีการดำเนินกิจกรรมย่อย ที่ต้องใช้ทรัพยากรหรือต้นทุนในการผลิตผลผลิต หมายเหตุ กรมบัญชีกลางได้สร้างศูนย์ต้นทุนเพิ่มเติมให้ส่วนราชการระดับกรม ๒ ศูนย์ต้นทุน คือ ศูนย์ต้นทุนค่าใช้จ่ายส่วนกลาง และศูนย์ต้นทุนค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ต้นทุน ซึ่งกำหนดให้เฉพาะหน่วยเบิกจ่ายส่วนกลางเพื่อใช้บันทึกค่าใช้จ่ายส่วนกลางและค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ต้นทุนของส่วนราชการส่วนกลาง เพื่อให้การคำนวณต้นทุนสามารถแยกประเภท ต้นทุนค่าใช้จ่ายส่วนกลางและค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ต้นทุนได้อย่างครบถ้วน |
| ๗. ศูนย์ต้นทุนหลักหรือหน่วยงานหลัก | ศูนย์ต้นทุนหรือหน่วยงานที่ทำหน้าที่โดยตรงในการสร้างผลผลิตของหน่วยงาน |
| ๘. ศูนย์ต้นทุนสนับสนุนหรือหน่วยงานสนับสนุน | ศูนย์ต้นทุนที่ทำหน้าที่ให้บริการกับศูนย์ต้นทุนหลัก หรือทำงานสนับสนุน หรือกล่าวอีกนัยหนึ่งว่าศูนย์ต้นทุนหรือหน่วยงานที่ไม่มีหน้าที่โดยตรงในการสร้างผลผลิตแต่ทำหน้าที่ให้บริการศูนย์ต้นทุนอื่น |

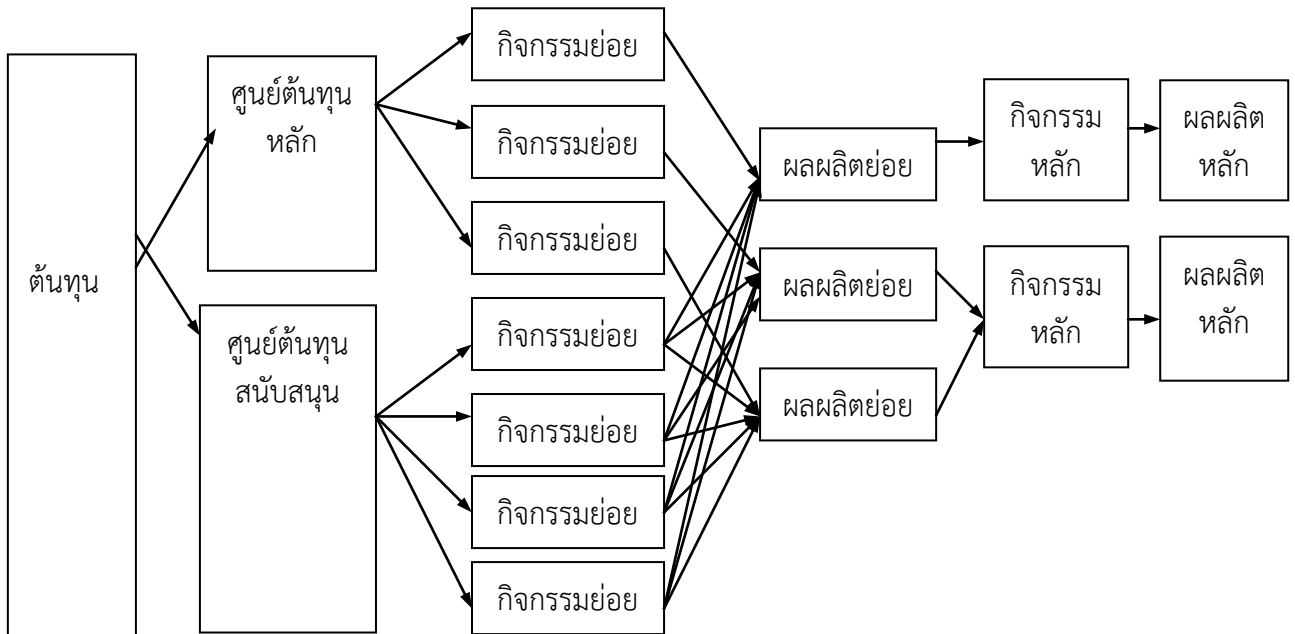
| คำศัพท์ | ความหมาย |
|-----------|---|
| ๙. ต้นทุน | ทรัพยากรที่ใช้ในการดำเนินการก่อให้เกิดผลผลิตของหน่วยงาน โดยให้รวมทรัพยากรที่เกิดจากทุกแหล่งเงิน ไม่ว่าจะเป็นเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ และงบกลาง หรือเงินอื่นใดที่หน่วยงานได้รับมา ซึ่งบันทึกเป็น |

| | |
|---|--|
| | ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริงตามหลักบัญชีเกณฑ์คงค้าง |
| ๑๐. ต้นทุนทางตรง | ต้นทุนที่สามารถระบุได้โดยตรงว่าเป็นต้นทุนของศูนย์ต้นทุนใด |
| ๑๑. ต้นทุนทางอ้อม | ต้นทุนที่ไม่สามารถระบุเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนได้จำเป็นต้องอาศัยเกณฑ์การปันส่วนในการระบุต้นทุนเข้าสู่ศูนย์ต้นทุน |
| ๑๒. ต้นทุนกิจกรรม | ทรัพยากรทั้งหมดที่หน่วยงานจ่ายไปเพื่อให้สามารถดำเนินงานในกิจกรรมดังกล่าวได้ ไม่ว่าจะเป็นเงินในงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ หรืองบกลาง |
| ๑๓. ต้นทุนของกิจกรรมด้านการเงินและบัญชี | ต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมด้านการเงินและบัญชีของหน่วยงาน เช่น การรับ – จ่ายเงินงบประมาณ เงินนอกงบประมาณ การติดตามและการรายงานด้านการเงินและบัญชี รวมถึงการบริหารจัดการด้านงบประมาณ (แต่ไม่รวมถึงการจัดทำแผนที่อยู่ในความรับผิดชอบของกลุ่มแผนงาน) หน่วยนับ จำนวนเอกสารรายการ หมายถึง จำนวนรายการเอกสารทางการเงินและบัญชี ยกเว้นเอกสารการจัดซื้อจัดจ้าง ซึ่งหน่วยงานสามารถเรียกดูจำนวนเอกสารรายการการเงินและบัญชีในระบบ GFMS ได้โดยใช้ Transaction Code : FB๐๓ |
| ๑๔. ต้นทุนของกิจกรรมด้านการพัสดุ (จัดซื้อจัดจ้าง) | ต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมการบริหารด้านพัสดุ และการจัดซื้อจัดจ้าง แต่ไม่รวมถึงมูลค่าของสิ่งของหรือบริการที่จัดซื้อหรือจัดจ้าง ในกรณีนี้ยังไม่รวมการซ่อมบำรุงและงานด้านยานพาหนะ หน่วยนับ จำนวนครั้งของการจัดซื้อ จัดจ้าง หมายถึง จำนวนครั้งที่หน่วยงานทำการจัดซื้อและจัดจ้าง ซึ่งจำนวนเอกสารของการจัดซื้อจัดจ้างในระบบ GFMS สามารถเรียกได้โดยใช้ Transaction Code : ZMM_PO_RPT๐๑ |
| ๑๕. ต้นทุนของกิจกรรมด้านบริหารบุคลากร | ต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมเกี่ยวกับการบริหารบุคลากรของหน่วยงาน เช่น การดูแลอัตรากำลังและระบบงาน ด้านวินัย และงานสรรหา และบรรจุแต่งตั้ง หน่วยนับ จำนวนบุคลากร หมายถึง ข้าราชการ พนักงานราชการ และลูกจ้าง ถ้าจำนวนบุคลากรไม่เท่ากันระหว่างปีให้ใช้จำนวนบุคลากรถัวเฉลี่ย |
| ๑๖. ต้นทุนของกิจกรรมด้านพัฒนาทรัพยากรบุคคล | กิจกรรมที่หน่วยงานดำเนินงานในการพัฒนาทรัพยากรบุคคล ไม่ว่าจะเป็นการวางแผนการพัฒนาทรัพยากรบุคคล การประเมินผล และการจัดฝึกอบรม รวมถึงการจัดทำสื่อต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องในการพัฒนาทรัพยากรบุคคล โดยนับรวมการพัฒนาบุคลากรทั้งภายในและภายนอกหน่วยงาน ในกรณีนี้ยกเว้นการศึกษาดูงานและการฝึกอบรมต่างประเทศ หน่วยนับ จำนวนชั่วโมง /คนการฝึกอบรม หมายถึง ผลรวมของจำนวนชั่วโมงของการฝึกอบรมของแต่ละหลักสูตรคูณด้วยจำนวนผู้เข้าฝึกอบรมในหลักสูตรนั้น เพื่อคำนวณหาต้นทุนของการฝึกอบรม ๑ คน ต่อ ๑ ชั่วโมงเป็นเท่าใด |
| คำศัพท์ | ความหมาย |
| | ตัวอย่างเช่น หลักสูตรฝึกอบรมมีผู้เข้ารับการอบรม ๒๐ คน มีระยะเวลา ๖ ชั่วโมง ดังนั้นจำนวนชั่วโมง/คนการฝึกอบรม เท่ากับ ๑๒๐ ชั่วโมง/คน |
| ๑๗. ต้นทุนของกิจกรรม | ต้นทุนในการดำเนินกิจกรรมที่เกี่ยวกับงานด้านตรวจสอบภายในของหน่วยงาน |

| | |
|---|--|
| ตรวจสอบภายใน | <p>ซึ่งส่วนใหญ่ดำเนินงานโดยกลุ่มตรวจสอบภายใน</p> <p>หน่วยนับ</p> <p>จำนวนงานตรวจสอบ หมายถึง จำนวนคนวันที่ใช้ที่ในงานตรวจสอบตามแผนงานการตรวจสอบประจำปี</p> |
| <p>๑๘. ต้นทุนของกิจกรรมด้านเทคโนโลยีสารสนเทศภายในหน่วยงาน</p> | <p>ต้นทุนในการดำเนินงานที่เกี่ยวกับการดูแลบำรุงรักษาคอมพิวเตอร์ ระบบอีเมล ระบบ e-office ระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต (ไม่รวมการสร้างระบบงานเฉพาะของหน่วยงาน เว็บไซต์และระบบอินเทอร์เน็ตของหน่วยงาน)</p> <p>อนึ่ง หากหน่วยงานภาครัฐมีกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและเว็บไซต์ ก็ให้กำหนดกิจกรรมเพิ่มเติม ดังนี้</p> <p>กิจกรรมด้านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและเว็บไซต์ คือต้นทุน ในการดำเนินงานเกี่ยวกับเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ต้นทุนของการใช้อุปกรณ์ในการเชื่อมต่ออินเทอร์เน็ตการใช้เครื่องและอุปกรณ์ในการจัดการอินเทอร์เน็ต และต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับงานอินเทอร์เน็ต และงานที่เกี่ยวข้องกับการสร้างและบำรุงรักษาเว็บไซต์ สำหรับฮาร์ดแวร์และซอฟต์แวร์ที่มีอายุการใช้งานมากกว่า ๑ ปี จะใช้ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่ายตามอายุการใช้งาน</p> <p>หน่วยนับ</p> <p>ระบบ หมายถึง ระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตและเว็บไซต์โดยให้นับเป็น ๑ ระบบ</p> |
| <p>๑๙. ต้นทุนของกิจกรรมด้านแผนงาน</p> | <p>ต้นทุนในการดำเนินงานกิจกรรมการจัดทำแผน ติดตาม ประเมินผล และรายงานแผนของหน่วยงานโดยส่วนใหญ่อยู่ในความรับผิดชอบของกลุ่มแผนงาน ในกรณีที่กลุ่มแผนงาน ดำเนินงานนอกเหนือจากนี้ต้องแยกต้นทุนเป็นกิจกรรมต่างหาก</p> <p>หน่วยนับ</p> <p>ด้าน หมายถึง กิจกรรมด้านแผนงาน โดยให้นับเป็น ๑ ด้าน</p> |
| <p>๒๐. ต้นทุนกิจกรรมด้านพัฒนาระบบบริหารราชการ</p> | <p>ต้นทุนในการดำเนินงานกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาระบบราชการ การจัดทำคำรับรองการปฏิบัติราชการ การติดตามประเมินผลการปฏิบัติงานจากคำรับรองและดำเนินการด้านการพัฒนาคุณภาพการบริหารจัดการภาครัฐ (PMQA) โดยส่วนใหญ่อยู่ในความรับผิดชอบของกลุ่มพัฒนาระบบบริหาร (ก.พ.ร.) ในกรณีที่กลุ่มพัฒนาระบบบริหาร (ก.พ.ร.) ดำเนินงานนอกเหนือจากนี้ต้องแยกต้นทุนเป็นกิจกรรมต่างหาก</p> <p>หน่วยนับ</p> <p>ด้าน หมายถึง กิจกรรมด้านพัฒนาระบบบริหารราชการ โดยให้นับเป็น ๑ ด้าน</p> |
| <p>๒๑. ต้นทุนกิจกรรมด้านงานสารบรรณ</p> | <p>ต้นทุนในการดำเนินงานกิจกรรมของกลุ่มงานสารบรรณในการรับ-ส่งหนังสือส่วนกลางของหน่วยงานไม่รวมถึงงานสารบรรณย่อยตาม สำนัก กอง ศูนย์</p> |
| <p>คำศัพท์</p> | <p>ความหมาย</p> |
| | <p>หน่วยนับ</p> <p>จำนวนหนังสือเข้า – ออก หมายถึง จำนวนหนังสือรับเข้าและส่งออกหน่วยงาน</p> |

| | |
|---|---|
| ๒๒. ต้นทุนกิจกรรมด้านยานพาหนะ | <p>ต้นทุนในการดำเนินงานกิจกรรมเกี่ยวกับด้านยานพาหนะเพื่อใช้ในการเดินทางของส่วนกลาง ยกเว้น ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับรถประจำตำแหน่ง ค่าแท็กซี่ และยานพาหนะที่มีลักษณะเฉพาะ เช่น ยานพาหนะทางน้ำ ทางอากาศและยานพาหนะที่ใช้ในการรบ</p> <p>หน่วยนับ กิโลเมตร หมายถึง ระยะทางทั้งหมดที่วิ่งของยานพาหนะทั้งหมดใน ๑ ปี</p> |
| ๒๓. ค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่ต้นทุน | <p>ค่าใช้จ่ายที่หน่วยงานไม่นำไปใช้ในการสร้างผลผลิต ตัวอย่างเช่น ค่าใช้จ่ายบำรุงรักษาอาคาร และสวัสดิการข้าราชการบำนาญ</p> |
| ๒๔. ค่าใช้จ่ายทางตรง | <p>ต้นทุนที่เกี่ยวข้อง ซึ่งสามารถระบุต้นทุนได้ ณ เวลาทำบันทึกบัญชี</p> |
| ๒๕. ค่าใช้จ่ายส่วนกลางหรือค่าใช้จ่ายทางอ้อม | <p>ต้นทุนที่เกี่ยวข้อง ซึ่งไม่สามารถระบุได้ว่าเป็นของศูนย์ต้นทุนใด เป็นจำนวนเงินเท่าใด ณ เวลาบันทึกบัญชี ตัวอย่างเช่น ค่าสาธารณูปโภค ค่าเช่าอาคาร ค่ารักษาพยาบาลคนไข้ใน ค่าเสีย อมราคาอาคาร ค่าจ้างเหมาบริการ และค่าเสื่อมราคาสินทรัพย์ไม่ระบุรายละเอียด</p> <p>หมายเหตุ ค่าใช้จ่ายประเภทเดียวกันอาจจะเป็นได้ทั้งค่าใช้จ่ายทางตรง และค่าใช้จ่ายทางอ้อม เช่น ค่าสาธารณูปโภค ของอาคารส่วนกลาง ซึ่งอาคารดังกล่าวใช้ประโยชน์ร่วมกันระหว่างศูนย์ต้น ทุน และหลายศูนย์ต้นทุน และอาจจะระบุไม่ได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายของศูนย์ต้นทุนใดบ้าง ในกรณีนี้จึงจัดเป็นค่าใช้จ่ายทางอ้อมที่ต้องใช้เกณฑ์การปันส่วน เพื่อปันส่วนค่าใช้จ่ายเข้าสู่ศูนย์ ต้นทุน แต่ในขณะเดียวกันที่ค่าสาธารณูปโภคในส่วนภูมิภาคที่มีเพียงศูนย์ ต้นทุนเดียว ก็สามารถระบุได้ว่าเป็นของศูนย์ต้นทุนนั้น จะถือเป็นค่าใช้จ่ายทางตรง</p> |

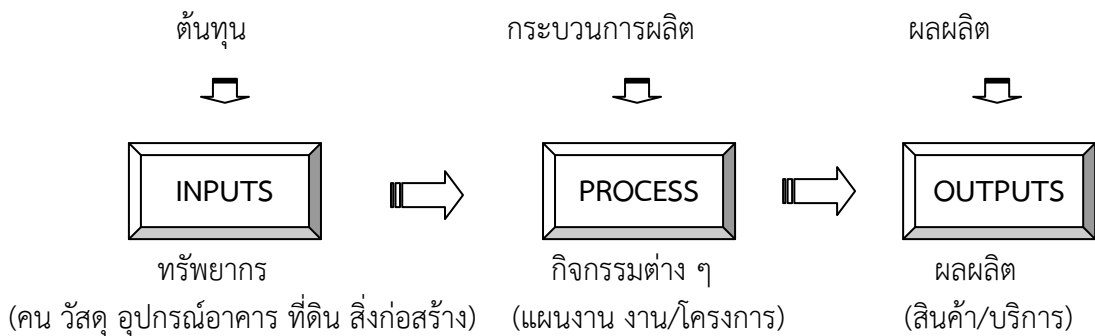
บทที่ ๓
ขั้นตอนการคำนวณต้นทุนผลผลิต



แนวทางการคำนวณต้นทุนผลผลิต

การคำนวณต้นทุนผลผลิต เป็นเงื่อนไขสำคัญที่หน่วยงาน จะต้องดำเนิน ในระบบงบประมาณแบบมุ่งเน้นผลงานตามยุทธศาสตร์หน่วยงานต้องดำเนินการคำนวณต้นทุนผลผลิต ให้ใกล้เคียงความจริงมากที่สุดในกระบวนการนำส่งผลผลิตเพื่อบริการประชาชน จะต้องสามารถกำหนดได้ว่าผลผลิตหรือผลงานจะต้องผ่านกระบวนการอะไรบ้าง หรือหน่วยงานจะต้องดำเนินกิจกรรมอะไรบ้าง

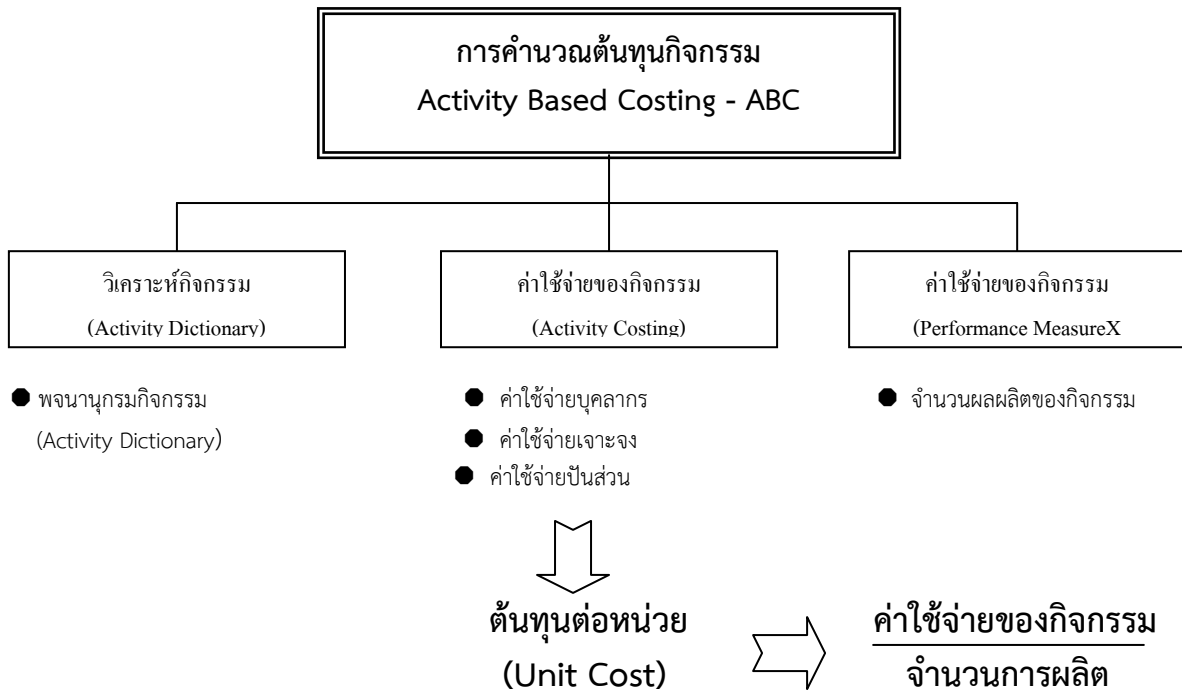
ในการคำนวณต้นทุนผลผลิต วิธีที่นิยมโดยทั่วไปคือการคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) แล้วนำมา คำนวณหาต้นทุนผลผลิต (Output Based Costing) อีกทอดหนึ่ง



ภาพแสดงกระบวนการนำส่งผลผลิต

ระบบการคิดต้นทุนกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC) เป็นระบบการบริหารต้นทุนที่จะช่วยให้ผู้บริหารสามารถเข้าใจถึงพฤติกรรมของต้นทุนที่เกิดขึ้นภายในองค์กร ซึ่งระบบดังกล่าวจะเน้นการบริหารต้นทุน โดยแบ่งการดำเนินงานขององค์กรออกเป็นกิจกรรมย่อย ๆ การระบุกิจกรรมย่อยภายในสำนัก/กอง จะช่วยให้ทราบว่า การดำเนินงานขององค์กรประกอบด้วยกิจกรรมย่อยอะไรบ้าง

ขั้นตอนง่าย ๆ ของ ABC จึงประกอบด้วย การกำหนดกิจกรรมย่อย การคิดต้นทุนกิจกรรมย่อย และการวัดผลการปฏิบัติงาน (ทั้งในรูปของเวลาและคุณภาพ)



ภาพแสดงการคำนวณต้นทุนกิจกรรม (Activity Based Costing : ABC)

การกำหนดกิจกรรม หรือการวิเคราะห์กิจกรรม (Activity Analysis) หรือการจัดทำพจนานุกรมกิจกรรม (Activity Dictionary) มีวิธีการดังนี้

๑. กำหนดผลผลิตหลักและหน่วยนับ ขององค์กร
๒. วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมหลัก และผลผลิตหลัก พร้อมทั้งหน่วยนับ ที่อยู่ภายในแต่ละผลผลิต
๓. วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมย่อยและหน่วยนับของแต่ละสำนัก/กอง
๔. กำหนดรหัสผลผลิตหลัก กิจกรรมหลัก ผลผลิตย่อยและกิจกรรมย่อย
๕. จัดทำพจนานุกรมกิจกรรม โดยเรียงตามลำดับผลผลิตหลัก กิจกรรมหลัก ผลผลิตย่อย และกิจกรรมย่อย

การจัดทำพจนานุกรมกิจกรรมและการคำนวณต้นทุนผลผลิตจำแนกออกเป็น ๑๒ ขั้นตอน คือ

- ขั้นตอนที่ ๑ วิเคราะห์และกำหนดผลผลิตหลัก/โครงการและหน่วยนับของหน่วยงาน
 - ขั้นตอนที่ ๒ วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมหลักและหน่วยนับ
 - ขั้นตอนที่ ๓ วิเคราะห์และกำหนดผลผลิตย่อยและหน่วยนับ
 - ขั้นตอนที่ ๔ วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมย่อยและหน่วยนับ
 - ขั้นตอนที่ ๕ ระบุศูนย์ต้นทุนหลักและศูนย์ต้นทุนสนับสนุน
 - ขั้นตอนที่ ๖ กำหนดเป้าหมายผลผลิตและกิจกรรม
 - ขั้นตอนที่ ๗ คำนวณหาต้นทุนรวมของศูนย์ต้นทุนหลักและศูนย์ต้นทุนสนับสนุน
 - ขั้นตอนที่ ๘ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรมย่อย
 - ขั้นตอนที่ ๙ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตย่อย
 - ขั้นตอนที่ ๑๐ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรมหลัก
 - ขั้นตอนที่ ๑๑ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตหลัก
 - ขั้นตอนที่ ๑๒ วิเคราะห์และประเมินผลการคำนวณต้นทุนผลผลิต
- ขั้นตอนที่ ๑ วิเคราะห์และกำหนดผลผลิตหลัก/โครงการและหน่วยนับของหน่วยงาน**

การกำหนดผลผลิตหลัก จะต้องเป็นผลผลิตตามพันธกิจขององค์กรที่มีความเชื่อมโยงกับยุทธศาสตร์กระทรวง และเป้าหมายยุทธศาสตร์ระดับชาติ

ผลผลิตหลักหลักมีความหมาย และองค์ประกอบ ดังนี้

ผลผลิตหลัก หมายถึง ผลการดำเนินงานตามกิจกรรม ที่ดำเนินงานโดยส่วนราชการ ทั้งในรูปแบบของการให้บริการโดยตรง (Service) หรือโดยการใช้วัสดุสิ่งของและหรือสิ่งก่อสร้าง (Product) เพื่อนำไปใช้ในการให้บริการแก่ประชาชน องค์กรภายนอกส่วนราชการนั้น โดยมีตัวชี้วัดผลสำเร็จในเชิงปริมาณ คุณภาพ เวลา รวมทั้งค่าใช้จ่าย ตามที่ได้กำหนดไว้ในเอกสารประกอบพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายประจำปี หรือพระราชบัญญัติงบประมาณรายจ่ายเพิ่มเติม หรือมีกำหนดขึ้นใหม่ในระหว่างปี

องค์ประกอบของผลผลิตหลัก

๑. เป็นสิ่งของหรือบริการขององค์กร ตามพันธกิจหรือภารกิจ ที่กำหนดตามพระราชบัญญัติปรับปรุงกระทรวง ทบวง กรม กฎกระทรวงและหรือกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องหรือนโยบายที่รัฐบาลมอบหมาย
๒. ตอบสนองต่อยุทธศาสตร์ขององค์กร และเป็นผลผลิตขั้นสุดท้ายในกระบวนการผลผลิตหรือการให้บริการ (Process) และสามารถควบคุมการจัดทำผลผลิตได้
๓. เป็นสิ่งของหรือบริการขั้นสุดท้ายขององค์กร เพื่อให้ประชาชนหรือกลุ่มเป้าหมายภายนอกองค์กร เป็นผู้ได้รับประโยชน์ ไม่ใช่การสนองต่อกลุ่มเป้าหมายในองค์กรเอง
๔. เกิดจากการดำเนินงานของหน่วยงานของรัฐ และเชื่อมโยงกับผลสำเร็จตามเป้าหมายการให้บริการของกระทรวง
๕. หน่วยงานเจ้าของผลผลิต จะต้องสามารถควบคุมความสำเร็จของการนำส่งผลผลิตนั้น ๆ
๖. สามารถระบุหน่วยนับ หรือตรวจวัดได้ชัดเจน ในเชิงปริมาณ คุณภาพ ต้นทุน และเวลา
๗. สามารถกำหนดต้นทุน หรือค่าใช้จ่ายในการได้มาซึ่งผลผลิตนั้น ๆ ได้
๘. เป็นรูปธรรมหรือรับรู้ได้

๙. หนึ่งผลผลิตหลัก สามารถอยู่ภายใต้หนึ่งยุทธศาสตร์การจัดสรรงบประมาณเท่านั้น แต่
หนึ่งยุทธศาสตร์การจัดสรรงบประมาณสามารถมีได้หลายผลผลิตหลัก

๑๐. สามารถตอบคำถามว่าได้รับอะไรจากการดำเนินงานของหน่วยงานรัฐ (What)

การพิจารณาและกำหนดผลผลิตหลัก ประกอบด้วย ๓ ขั้นตอน คือ

๑. พิจารณาผลลัพธ์ที่ต้องการให้เกิดขึ้น โดยผลลัพธ์ดังกล่าวจะต้องสอดคล้องกับ
แผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และผลลัพธ์ที่รัฐบาลคาดหวังกับความต้องการ
ของประชาชน
๒. ศึกษาวิเคราะห์ระบบงานที่ดำเนินการในปัจจุบัน ว่าก่อให้เกิดผลผลิตอะไรบ้าง และ
จัดลำดับความสำคัญของแต่ละผลผลิต
๓. ทบทวนผลผลิตและวิเคราะห์ผลผลิตดังกล่าวว่าสอดคล้องกับภารกิจ วัตถุประสงค์ของ
แผนงาน / งาน / โครงการ หน้าที่ที่ได้รับมอบหมายจากรัฐบาลหรือไม่

ผลผลิตที่ชัดเจนควรอธิบายถึงสิ่งที่รัฐบาลได้ดำเนินการ การสนองตอบกลุ่มลูกค้าภายนอก
องค์กร สินค้าหรือบริการ (ไม่ใช่กิจกรรมหรือขบวนการ) ความสอดคล้องและเชื่อมโยงกับผลลัพธ์ที่ต้องการ
การวัดผลการดำเนินงานในเชิงปริมาณ คุณภาพ ราคา และต้นทุน

ขั้นตอนที่ ๒ วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมหลักและหน่วยนับ

กิจกรรมหลัก หมายถึง กระบวนการปฏิบัติงาน ที่เกิดขึ้นในกรมเจ้าท่า โดยเป็นการ
ปฏิบัติงานที่สอดคล้องกับภารกิจ/พันธกิจขององค์กร มีการใช้ทรัพยากรและก่อให้เกิดปริมาณงานหรือบริการ
ที่มีคุณค่า

องค์ประกอบของกิจกรรมหลัก

๑. เป็นภารกิจหลัก ๆ ของหน่วยงานซึ่งหากไม่มีกิจกรรมดังกล่าวแล้ว จะไม่สามารถ
ก่อให้เกิดผลผลิตหลักได้
๒. จะต้องมีความสัมพันธ์กับผลผลิตหลักโดยมีนัยสำคัญ
๓. เป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการจัดทำนำส่งผลผลิตหลัก
๔. สามารถวัดผลได้ในเชิงปริมาณ คุณภาพ ต้นทุน และเวลา
๕. ระบุในเอกสารงบประมาณประจำปี

ขั้นตอนที่ ๓ วิเคราะห์และกำหนดผลผลิตย่อยและหน่วยนับ

ผลผลิตย่อย คือ ผลิตภัณฑ์หรือ บริการที่กรมเจ้าท่าทำการผลิตและส่งมอบให้กับ
บุคคลภายนอก ซึ่งหน่วยงานกำหนดขึ้นเพื่อให้ในการคำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยผลผลิตของหน่วยงาน และ
สามารถเปรียบเทียบต้นทุนต่อหน่วยผลผลิตระหว่างปีของหน่วยงานเอง และเปรียบเทียบระหว่างหน่วยงาน
อื่นได้ นำไปสู่การวัดผลการดำเนินงานของหน่วยงาน และการประเมินประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากรของ
หน่วยงาน

ขั้นตอนที่ ๔ วิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมย่อยและหน่วยนับ

กิจกรรมย่อยคือ กิจกรรมของสำนัก /กอง หรือศูนย์ต้นทุน ซึ่งกำหนดขึ้นเพื่อใช้ในการ
คำนวณหาต้นทุนต่อหน่วยกิจกรรมย่อย และสามารถเปรียบเทียบต้นทุนต่อ หน่วยกิจกรรมย่อยระหว่างปีของ
สำนัก/กองเองและเปรียบเทียบระหว่างสำนัก /กองอื่นได้ นำไปสู่การวัดผลการดำเนินงานของสำนัก /กอง
และการประเมินประสิทธิภาพการใช้ทรัพยากรของสำนัก/กอง

การวิเคราะห์และกำหนดกิจกรรมย่อย

๑. การจะกำหนดกิจกรรมย่อยละเอียดหรือหยาบขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ การระบุกิจกรรมย่อยที่ละเอียดเกินไป จะทำให้ไม่คุ้มค่ากับประโยชน์ที่ได้รับ
๒. ต้นทุน-ประโยชน์ คุ้มค่าหรือไม่ขึ้นอยู่กับความตั้งใจในการใช้ข้อมูลต้นทุนกิจกรรมย่อย
๓. การตัดสินใจพัฒนากิจกรรมย่อยขององค์กร อาจต้องการข้อมูลกิจกรรมย่อยที่ละเอียด
๔. เป็นการวิเคราะห์กระบวนการทำงานอย่างละเอียดในแต่ละศูนย์ต้นทุน
๕. แต่ละศูนย์ต้นทุนทำกิจกรรมย่อย ๑ กิจกรรมย่อยหรือมากกว่าเพื่อที่จะสร้างผลผลิตย่อย
๖. ในช่วงเริ่มแรก การกำหนดกิจกรรมย่อยในศูนย์ต้นทุนไม่ควรเกินกว่าจำนวนฝ่ายหรือกลุ่มย่อยภายใต้ศูนย์ต้นทุน (สำนัก/กอง)
๗. กำหนดหน่วยนับของกิจกรรมย่อย ให้พิจารณา ดังนี้
 - กรณีที่กิจกรรมย่อย เป็นกิจกรรมที่หน่วยงานภายนอกอื่น ทำเหมือนกัน ให้กำหนดหน่วยนับตามหน่วยงานอื่น
 - กรณีที่กิจกรรมย่อย เป็นกิจกรรมที่ไม่มีหน่วยงานภายนอกอื่นทำเหมือนกัน ให้กำหนดหน่วยนับอย่างสม่ำเสมอ โดยหน่วยนับแสดงถึงปริมาณงานของกิจกรรมย่อย

ขั้นตอนที่ ๕ ระบุศูนย์ต้นทุนหลักและศูนย์ต้นทุนสนับสนุน

ระบุสำนัก/กอง ที่มีหน้าที่โดยตรงในการสร้างผลผลิต หรือมีส่วนร่วมในการสร้างผลผลิตของหน่วยงาน ถือว่าเป็นหน่วยงานหลักที่รับผิดชอบในการสร้างผลผลิต (Function Cost Center) หรือเรียกว่า “ศูนย์ต้นทุนหลัก”

ระบุสำนัก/กอง ที่ทำหน้าที่ให้บริการกับหน่วยงานหลัก หรือทำงานสนับสนุน เรียกว่า หน่วยงานสนับสนุน (Support Cost Center) หรือเรียกว่า “ศูนย์ต้นทุนสนับสนุน”

ขั้นตอนที่ ๖ กำหนดเป้าหมายผลผลิตและกิจกรรม

การกำหนดปริมาณงาน หรือเป้าหมายผลผลิตหลัก กิจกรรมหลักผลผลิตย่อย และกิจกรรมย่อย มีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

๑. ตรวจสอบว่ากิจกรรมของสำนัก /กอง ตามที่กำหนดไว้ในพจนานุกรมกิจกรรม มีอะไรบ้าง
๒. กำหนดหน่วยนับของปริมาณงานหรือเป้าหมายผลผลิต /กิจกรรมให้เหมือนกันทุกหน่วยงานทั้งองค์กร (ซึ่งได้กำหนดแล้วในขั้นตอนที่ ๑-๔)
๓. กำหนดเครื่องมือและวิธีการใช้ในการจัดเก็บปริมาณงาน หรือผลผลิตของกิจกรรม

ขั้นตอนที่ ๗ คำนวณหาต้นทุนรวมของศูนย์ต้นทุนหลักและศูนย์ต้นทุนสนับสนุน

การคำนวณหาต้นทุนรวมของศูนย์ต้นทุนหลักและศูนย์ต้นทุนสนับสนุน ซึ่งจะดำเนินการโดยกองคลัง ดังนี้

๑. ดึงข้อมูลต้นทุนจากระบบ GFMS ตามศูนย์ต้นทุนและแหล่งของเงิน
๒. ให้พิจารณาว่า ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานก่อให้เกิดผลผลิตมีอะไรบ้าง และตัดต้นทุนที่ไม่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานออกไป

- ๓. ในระบบ GFMS ต้นทุนทางตรงจะถูกบันทึกเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนแล้ว ดังนั้นเราจะทราบต้นทุนของแต่ละศูนย์ต้นทุน
- ๔. สำหรับต้นทุนทางอ้อมต้องอาศัยเกณฑ์การปันส่วน เพื่อระบุต้นทุนเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนในการพิจารณาเกณฑ์การปันส่วนต้นทุนทางอ้อมเข้าสู่ศูนย์ต้นทุน ให้หน่วยงานกำหนดตามความเหมาะสมอย่างยุติธรรม โดยพิจารณาถึงปัจจัยที่ทำให้ต้นทุนนั้นผันแปร เพื่อที่จะใช้เป็นตัวผลกดันต้นทุนเข้าสู่ศูนย์ต้นทุน

ซึ่งการปันส่วนต้นทุนทางอ้อม เข้าสู่สำนัก /กองในส่วนกลางจะดำเนินการโดยกอง คลัง ประกอบด้วยค่าใช้จ่ายดังนี้

- ค่าดำเนินการรักษาความปลอดภัย
- ค่าดำเนินการจ้างเหมาทำความสะอาด
- ค่ากระแสไฟฟ้า ค่าน้ำประปา ค่าโทรศัพท์ ค่าไปรษณีย์โทรเลข
- ค่าบริการอินเทอร์เน็ต
- ค่าบำรุงรักษาลิฟท์

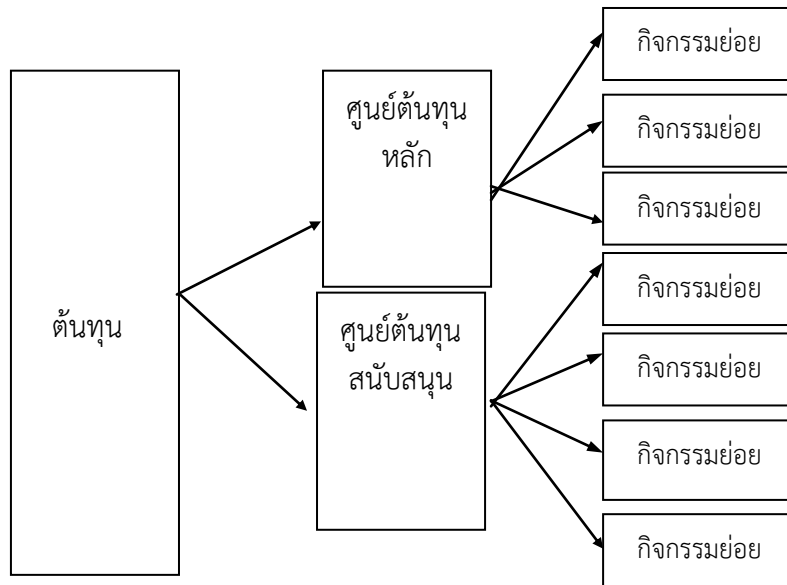
ในขั้นตอนนี้จะได้ต้นทุนรวมทั้งปีของแต่ละสำนัก /กองเพื่อนำไปดำเนินการใน

ขั้นตอนต่อไป

ขั้นตอนที่ ๘ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรมย่อย

การคำนวณต้นทุนกิจกรรมย่อย ให้สำนัก /กอง นำต้นทุนรวม จากขั้นตอนที่ ๖ ซึ่งแยกประเภทตามแหล่งของเงินและค่าเสื่อมราคา ดำเนินการปันส่วนต้นทุนเข้าสู่กิจกรรมย่อย

ให้สำนัก/กอง ใช้เกณฑ์การปันส่วนในการกระจายต้นทุน เข้าสู่กิจกรรมย่อย ที่สำนัก /กอง นั้นดำเนินการ ตัวอย่างเกณฑ์การปันส่วนต้นทุนจากต้นทุนรวมเข้าสู่กิจกรรมย่อย เช่น เกณฑ์จำนวนบุคลากร ระยะเวลาในการปฏิบัติงาน หรือผลการปฏิบัติงาน อัตราการใช้ครุภัณฑ์ ที่ดินและสิ่งก่อสร้าง

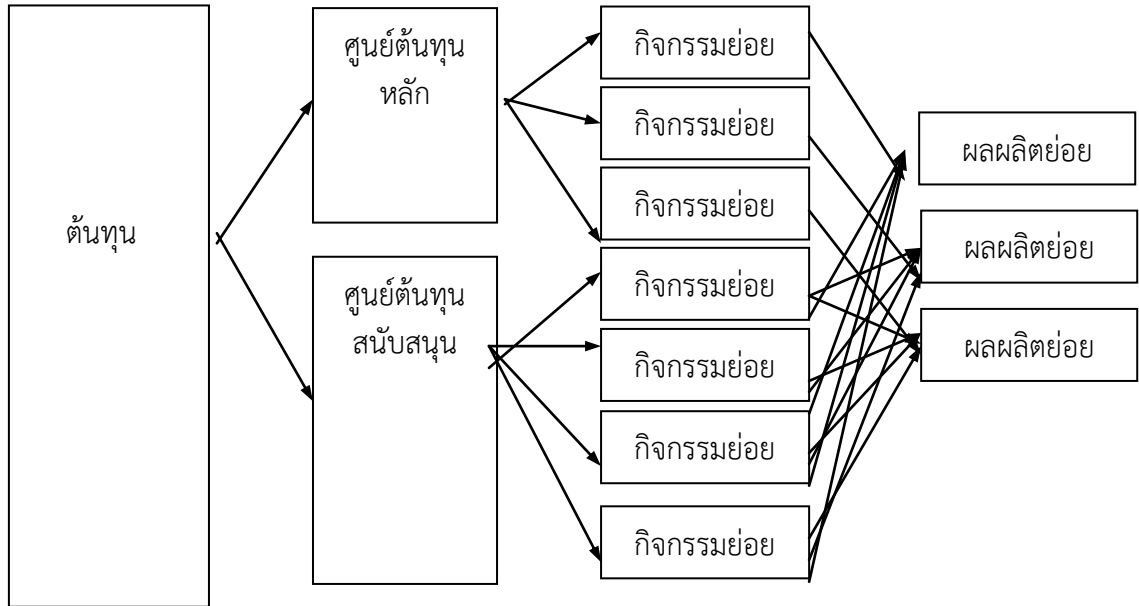


ผังการคำนวณต้นทุนของกิจกรรมย่อย

ขั้นตอนที่ ๙ **คำนวณต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตย่อยของผลผลิตย่อย**

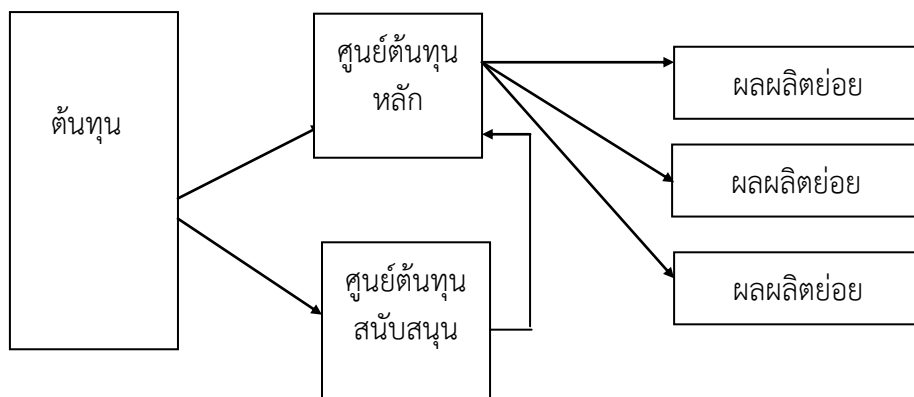
เมื่อสามารถคำนวณหาต้นทุนกิจกรรมย่อยทุกกิจกรรมย่อยได้แล้ว ให้ปันส่วนต้นทุนกิจกรรมย่อยเข้าสู่ผลผลิตย่อย โดยวิธีการคำนวณหาต้นทุนผลผลิตย่อยมี ๒ วิธี

๑) ในกรณีที่ส่วนราชการสามารถคำนวณหาต้นทุนกิจกรรมย่อยทุกกิจกรรมย่อยได้ ให้ปันส่วนต้นทุนกิจกรรมย่อยเข้าสู่ผลผลิตย่อย โดยในการคำนวณให้แยกประเภทแหล่งของเงินและค่าเสื่อมราคา



ผังการคำนวณต้นทุนของผลผลิตย่อย

๒) ในกรณีที่ส่วนราชการไม่ได้คำนวณหาต้นทุนกิจกรรมย่อยทุกกิจกรรมย่อย ให้ปันส่วนต้นทุนของศูนย์ต้นทุนสนับสนุนเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนหลัก และปันส่วนต้นทุนของศูนย์ต้นทุนหลักเข้าสู่ผลผลิตย่อย โดยในการคำนวณให้แยกประเภทแหล่งของเงินและค่าเสื่อมราคา

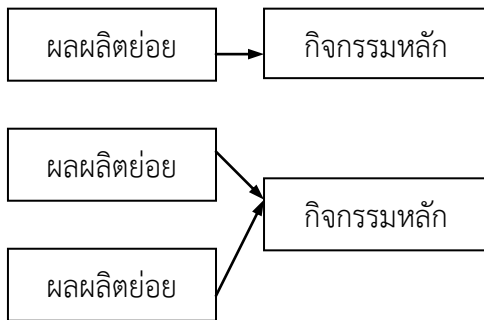


ผังการคำนวณต้นทุนของกิจกรรมหลัก

ขั้นตอนที่ ๑๐ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของกิจกรรมหลัก

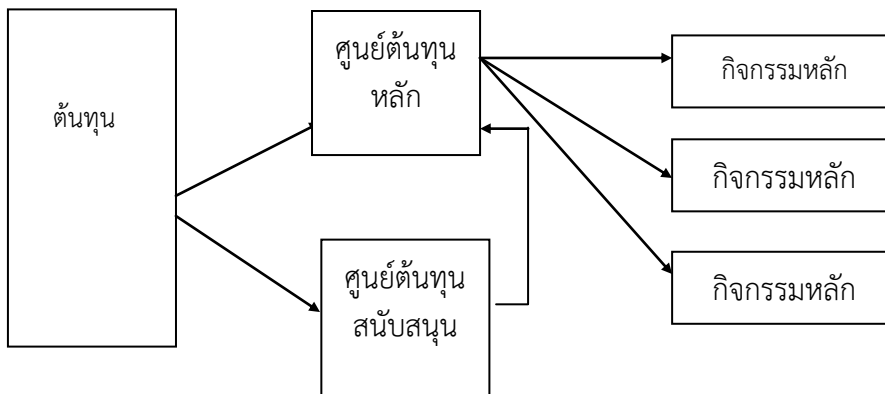
เมื่อสามารถคำนวณหาต้นทุนผลผลิต ย่อยทุกผลผลิตย่อยได้แล้ว ให้ปันส่วนต้นทุนผลผลิตย่อยเข้าสู่กิจกรรมหลัก โดยวิธีการคำนวณหาต้นทุนกิจกรรมหลักมี ๒ วิธี

๑) ในกรณีที่ส่วนราชการสามารถคำนวณหาต้นทุนกิจกรรมย่อยทุกกิจกรรมย่อยได้ ให้ปันส่วนต้นทุนผลผลิตย่อยเข้าสู่กิจกรรมหลัก โดยในการคำนวณให้แยกประเภทแหล่งของเงินและค่าเสื่อมราคา



ผังการคำนวณต้นทุนของกิจกรรมหลัก วิธีที่ ๑

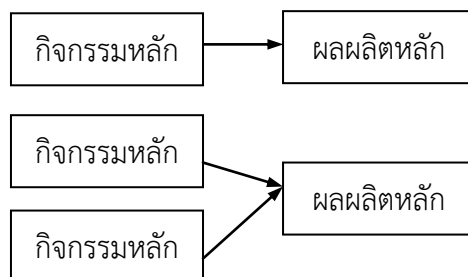
๒) ในกรณีที่ส่วนราชการไม่ได้คำนวณหาต้นทุนกิจกรรมย่อยทุกกิจกรรมย่อย ให้ใช้วิธีการคำนวณตามหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณต้นทุนผลผลิตแบบเดิม คือปันส่วนต้นทุนของศูนย์ต้นทุนสนับสนุนเข้าสู่ศูนย์ต้นทุนหลัก และปันส่วนต้นทุนของศูนย์ต้นทุนหลักเข้าสู่กิจกรรมหลัก สำหรับปีงบประมาณ พ .ศ.๒๕๕๑ ให้แสดงต้นทุนต้นทุนแยกตามแหล่งของเงินและค่าเสื่อมราคา



ผังการคำนวณต้นทุนของกิจกรรมหลัก วิธีที่ ๒

ขั้นตอนที่ ๑๑ คำนวณหาต้นทุนและต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิตหลัก

การคำนวณต้นทุนผลผลิตหลักให้คำนวณจากต้นทุนกิจกรรมหลักตามเอกสารงบประมาณที่สัมพันธ์กับผลผลิต โดยเชื่อมโยงต้นทุนกิจกรรมหลักเข้าสู่ผลผลิตหลัก



ผังการคำนวณต้นทุนของผลผลิตหลัก

ขั้นตอนที่ ๑๒ วิเคราะห์และประเมินผลการคำนวณต้นทุนผลผลิต

เมื่อคำนวณต้นทุนต่อหน่วยของผลผลิต กิจกรรมหลัก ผลผลิตย่อยและกิจกรรมย่อยแล้ว ขั้นตอนสุดท้ายถือเป็นขั้นตอนสำคัญ การวิเคราะห์และประเมินผลการคำนวณต้นทุน การอภิปรายผลและข้อเสนอแนะในประเด็นต่อไป

๑. ด้านประสิทธิภาพในการทำงาน

- เปรียบเทียบต้นทุนผลผลิตที่จ่ายจริงกับที่ตั้งงบประมาณ กับ ผลผลิตที่ได้รับ
- เปรียบเทียบต้นทุนผลผลิตของกิจกรรมหลัก ผลผลิตย่อยและกิจกรรมย่อย เพื่อดูสาเหตุที่ไม่สะท้อนความมีประสิทธิภาพหรือ ดูความเหมาะสมของต้นทุนกับผลการดำเนินงานโดยตรวจสอบจากตัวหลักต้นทุนอันได้แก่ จำนวนบุคลากรในงบบุคลากร ระยะเวลาการปฏิบัติงานของแต่ละกิจกรรมในงบดำเนินงานและอัตราการใช้ครุภัณฑ์ในงบลงทุนเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงาน
- ข้อเสนอแนะการปรับปรุงประสิทธิภาพการทำงาน

๒. ด้านการพัฒนาต้นทุนขององค์กร

- เปรียบเทียบต้นทุนขององค์กรกับต้นทุนเดิมในอดีต
- เปรียบเทียบต้นทุนของหน่วยงาน กับต้นทุนหน่วยงานอื่น ในลักษณะเดียวกันและต่างลักษณะกัน (เปรียบเทียบต้นทุนกิจกรรมย่อย ระหว่างสำนัก/กอง)
- มีข้อเสนอเพื่อความเพียงพอ และความเท่าเทียมด้านโอกาสที่มีข้อจำกัดอยู่ หน่วยงานได้ปรับความแตกต่างเชิงการบริหารเมื่อเทียบกับหน่วยงานในสภาพปกติ